Supplemento ordinario n. 2 alla "Gazzetta Ufficiale" n. 302 del 31 dicembre 1986 - Serie generale

Spedizione in abbonamento postale - Gruppo I (70%)

GAZZETTA UFFICIALE

DELLA REPUBBLICA ITALIANA

PARTE PRIMA **Roma - Mercoledì, 31 dicembre 1986** SI PUBBLICA NEL POMERIGGIO DI TUTTI I GIORNI MENO I FESTIVI

DIREZIONE E REDAZIONE PRESSO IL MINISTERO DI GRAZIA E GIUSTIZIA - UFFICIO PUBBLICAZIONE LEGGI E DECRETI - VIA ARENULA 70 - 00100 ROMA
AMMINISTRAZIONE PRESSO L'ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO - LIBRERIA DELLO STATO - PIAZZA G. VERDI 10 - 00100 ROMA - CENTRALINO 85081

N. 127

MINISTERO DELLE FINANZE

CIRCOLARE 9 dicembre 1986, n. **40.**

Decreto-legge 5 marzo 1986, n. 57, convertito nella legge 18 aprile 1986, n. 121, recante revisione delle aliquote e delle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche - Conguaglio di fine anno 1986 - Certificazioni del datore di lavoro.

SOMMARIO

MINISTERO DELLE FINANZE

Parte quarta. — CERTIFICAZIONI DEL DATORE DI LAVORO PER L'ANNO 1987:

CIRCOLARI

MINISTERO DELLE FINANZE

CIRCOLARE 9 dicembre 1986, n. **40.**

Decreto-legge 5 marzo 1986, n. 57, convertito nella legge 18 aprile 1986, n. 121, recante revisione delle aliquote e delle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche - Conguaglio di fine anno 1986 - Certificazioni del datore di lavoro.

Agli uffici distrettuali delle imposte dirette
Ai centri di servizio imposte dirette di Roma e Milano
Alle direzioni provinciali del Tesoro
Alle ragionerie provinciali dello Stato
Al comando generale della guardia di Finanza
Al consorzio nazionale esattori

e, per conoscenza:

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri
Ai Ministeri
Alla Ragioneria generale dello Stato
Alle ragionerie centrali dei Ministeri
All'Istituto nazionale della previdenza sociale
Alla Direzione generale degli Affari Generali e del Personale - Servizio ispettivo
Al servizio centrale degli ispettori tributari

PREMESSA

Con decreto-legge 5 marzo 1986, n. 57, concernente «Revisione delle aliquote e delle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche» convertito nella legge 18 aprile 1986, n. 121, è stata disposta, a decorrere dal periodo d'imposta 1986, sia la modifica della curva delle aliquote IRPEF (la cui precedente modifica risaliva alla legge 28 febbraio 1983, n. 53), sia la modifica delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia e per redditi di lavoro dipendente, autonomo e di impresa minore.

I predetti provvedimenti legislativi sono stati pubblicati, rispettivamente, nella *Gazzetta Ufficiale* n. 54 del 6 marzo 1986 e n. 96 del 26 aprile 1986.

Il decreto-legge n. 57/1986 sostituisce ad ogni effetto, a decorrere dalla stessa data (1° gennaio 1986), il precedente decreto-legge 4 gennaio 1986, n. 1, di identica portata, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 3 del 4 gennaio 1986, non convertito in legge per decorrenza dei termini costituzionali.

Con la revisione della curva delle aliquote e delle detrazioni d'imposta risultante dal cennato decreto-legge n. 57/1986 si è inteso perseguire i seguenti obiettivi:

il recupero del c.d. drenaggio fiscale;

l'attenuazione generalizzata dell'imposizione attraverso la modifica dell'ampiezza degli scaglioni e la riduzione delle aliquote relative agli scaglioni stessi, con effetti perequativi specialmente per talune fasce intermedie di reddito la cui tassazione risultava squilibrata;

la ristrutturazione delle detrazioni d'imposta secondo principi di omogeneizzazione e di riduzione del numero delle stesse. Sono state, infatti, soppresse talune detrazioni di fruizione generalizzata (quota esente; detrazione per piccoli concedenti di terreni agricoli) o specifiche del lavoro dipendente (ulteriore detrazione decrescente; detrazione per redditi minimi) in quanto ricomprese nella più ampia manovra operata attraverso la modifica della curva delle aliquote; sono stati, invece, adeguati gli importi delle detrazioni soggettive e razionalizzati i criteri di attribuzione delle stesse, che hanno trovato analitica regolamentazione (cfr. art. 15 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597/1973, nel testo sostituito dall'art. 2 del decreto-legge).

Infine, il decreto-legge n. 57/1986, riprendendo le disposizioni del precedente decreto-legge n. 1/1986 non convertito - che aveva consentito la prosecuzione, per i primi due mesi dell'anno, dell'applicazione della curva delle aliquote in vigore al 31 dicembre 1985 e dell'attribuzione delle detrazioni vigenti alla stessa data, oltre all'attribuzione di una detrazione aggiuntiva pari a L. 80.000 complessive - ha confermato che i relativi conguagli dovranno essere effettuati in sede di conguaglio di fine anno, ovvero, se precedenti, alla data di cessazione del rapporto di lavoro.

PARTE PRIMA

NUOVA SCALA DELLE ALIQUOTE DELL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE E MODIFICAZIONI ALLA DISCIPLINA DELLE DETRAZIONI DI IMPOSTA

1) *Nuova scala delle aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.*

Con il decreto-legge 4 gennaio 1986, n. 1 il legislatore aveva provveduto, con effetto dal 1° gennaio 1986, a correggere gli aggravi di imposta sul reddito delle persone fisiche venutisi a determinare a partire dal 1983 in conseguenza della svalutazione monetaria. L'art. 1 del decreto-legge aveva riformulato l'art. 11 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, recante «Istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche» con l'inserimento, nell'ambito dello stesso articolo, di una nuova scala delle aliquote e dei corrispondenti scaglioni di reddito, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, sostitutiva di quella contenuta nella tabella delle aliquote allegata al citato decreto del Presidente della Repubblica n. 597, da ultimo modificata con la legge 28 febbraio 1983, n. 53.

Poichè il decreto-legge n. 1 non è stato convertito, con il successivo decreto-legge 5 marzo 1986, n. 57 (convertito in legge 18 aprile 1986, n. 121) è stata riproposta la stessa normativa di tale decreto-legge n. 1, ma nell'art. 1 è stata apportata una variazione, rispetto al precedente testo, all'ampiezza del secondo, del terzo e del quarto scaglione della scala delle aliquote nonchè la diminuzione di un punto della aliquota del terzo scaglione che passa dal 28 al 27 per cento.

A differenza di quanto avvenuto in precedenti, analoghe manovre, tendenti ad attenuare il maggior prelievo fiscale (c.d. drenaggio fiscale) dovuto a persistenti fenomeni inflattivi - con le quali gli effetti della nuova scala delle aliquote, di per sè insufficienti a raggiungere lo scopo prefissato, sono stati integrati da consistenti variazioni delle detrazioni d'imposta - l'adeguamento del carico fiscale al mutato valore monetario nel decreto-legge n. 57 è assolto in misura più rilevante dalla nuova curva delle aliquote.

La nuova curva, come viene precisato dall'art. 7 del decreto-legge n. 57, ha «effetto dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto», e cioè dal 1° gennaio 1986, per cui la tabella *A* «Aliquote percentuali per scaglioni di reddito» e la tabella *B* «Aliqute condensate per il calcolo dell'imposta» riportate, rispettivamente, a pagina 43 e 44 della circolare n. 21 del 3 maggio 1983, sono sostituite, a partire da tale data, dalla tabella *A/B* riportata in allegato alla presente circolare.

2) *Detrazioni per carichi di famiglia.*

L'art. 2 del decreto-legge 5 marzo 1986, n. 57, ha sostituito l'art. 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, relativo alle detrazioni soggettive dell'imposta.

Come risulta dalla relativa rubrica, il nuovo art. 15 disciplina ora le sole detrazioni per carichi di famiglia; la detrazione per quota esente, non più prevista, è stata soppressa.

Il nuovo art. 15, nell'elevare gli importi delle varie detrazioni per carichi di famiglia i cui nuovi importi sono riportati nella tabella *E* allegata, ha attuato, come già accennato, una manovra redistributiva (in sintonia con quella recata dalla disciplina degli assegni familiari), complementare alla manovra perequativa alla quale tende l'intero nuovo sistema delle detrazioni d'imposta nei confronti della nuova curva delle aliquote IRPEF.

In particolare, per quanto concerne la disciplina delle detrazioni concesse per i figli, i principi che informano tale sistema sono stati innovati rispetto alla disciplina precedentemente in vigore.

Infatti, la modulazione della spettanza della detrazione (in misura semplice, doppia, oppure quella per coniuge a carico concessa per il primo figlio a carico) appare, ora, correlata alla posizione che il contribuente-genitore occupa nella famiglia nel cui ambito è nato il figlio, ovvero a quella che lo stesso assume in un successivo nucleo familiare costituito a seguito di un nuovo vincolo matrimoniale (o per una successiva separazione).

Per grandi linee le regole che disciplinano la concessione della detrazione per figli a carico possono essere così riassunte:

ognuno dei genitori usufruisce autonomamente della detrazione per figli a carico secondo la graduazione prevista;

la detrazione è usufruita dal genitore in misura doppia ogni qualvolta l'altro genitore non può godere della detrazione stessa potenzialmente spettantegli, in quanto non ricorrono le condizioni naturali o giuridiche perché essa possa essere concessa.

In questa ultima ipotesi, quando alla mancanza fisica o giuridica dell'altro genitore (dovuta, rispettivamente, al decesso o al mancato riconoscimento del figlio naturale) si accompagna anche la circostanza che il contribuente non è o non è più inserito (per successiva separazione) in un nuovo nucleo familiare costituito per matrimonio, il contribuente stesso, anziché usufruire della detrazione per figlio a carico in misura doppia, usufruisce, per il primo figlio, della particolare detrazione riservata al coniuge a carico: in tal caso, la somma detraibile in relazione al numero dei figli (comprendendo tra questi anche il primo) viene calcolata raddoppiando quella prevista in misura ordinaria e detraendo da essa l'importo di lire 96.000, mentre per il primo figlio si applica la detrazione spettante per il coniuge a carico.

Non è, peraltro, consentita la possibilità di usufruire di quest'ultimo sistema di detrazione per i figli nell'ipotesi di genitori separati o «divorziati», in quanto l'espressione «se l'altro genitore manca», di cui al terzo comma dell'art. 15, non può essere intesa che come decesso dell'altro genitore (e non nel senso di «non presenza» dell'altro genitore). La fattispecie prevista in tale comma, infatti, va concettualmente posta in relazione a quella, identica, di cui al secondo comma, lettera *b)*, dello stesso articolo (come pure l'ipotesi del figlio riconosciuto da uno solo dei genitori, del pari prevista dal terzo comma, va posta in relazione esclusivamente alla ipotesi di cui al secondo comma, lettera *d)*, e non anche a quella di cui alla successiva lettera *e*). La fattispecie del contribuente separato o «divorziato» è regolata, invece, esclusivamente dalla lettera *c)* del secondo comma del menzionato articolo, laddove si prevede la detrazione in misura doppia per i figli rimasti esclusivamente a carico del contribuente nei casi di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio con l'altro coniuge o di separazione legale ed effettiva da questi: poiché tale condizione non risulta espressamente ripetuta nel terzo comma, è evidente che il legislatore non ha inteso renderla applicabile anche nell'ipotesi di cui allo stesso terzo comma.

La ragione di detto criterio appare evidente. L'esistenza fisica dell'altro genitore (coniuge od ex-coniuge) impedisce, infatti, di far subentrare al suo posto il primo figlio, in quanto:

se l'altro genitore (separato o divorziato dal primo) contribuisce al mantenimento dei figli, lo stesso ha diritto alla propria quota delle detrazioni, alla stregua del primo genitore;

se i genitori sono separati, al genitore interessato (primo genitore) che mantiene in via esclusiva i figli è comunque precluso usufruire della detrazione per il coniuge a carico (arg. ex n. 1, primo comma, dello stesso art. 15), e quindi non è parimenti ammissibile l'estensione al primo figlio di un diritto — detrazione per il coniuge — di cui il genitore interessato, in quanto separato, non può comunque beneficiare. Oltretutto, l'attribuzione della detrazione del coniuge a carico, nel presente caso, si porrebbe in netto contrasto logico con il disposto della lettera *c)* del secondo comma, la quale non si renderebbe mai applicabile in concreto;

se i genitori sono divorziati ed uno solo di essi mantiene in via esclusiva i figli, è la stessa esistenza dell'altro genitore ad impedire la surrogazione nella posizione di questi (quale ex-coniuge) da parte del primo figlio, non potendosi, per principio generale, sostituire con un altro un soggetto tuttora presente nell'ordine giuridico, giuridicamente in grado — come nella specie — di far valere la propria qualità nei confronti sia del figlio sia dell'altro genitore.

L'articolo in esame (15) è così strutturato:

primo comma (suddiviso in tre punti) - Tipo e misura delle detrazioni per carichi di famiglia;

secondo comma (suddiviso in sei lettere da *a*) a *f*)) - Ipotesi di spettanza della detrazione per i figli a carico in misura doppia;

terzo comma - Casi di spettanza della detrazione per i figli a carico in mancanza di un genitore;

quarto, quinto e sesto comma - Limiti di redditualità per la configurazione di familiari a carico e condizioni per usufruire delle relative detrazioni.

Nell'ambito del primo comma, il punto 1) disciplina la detrazione spettante per il coniuge non legalmente ed effettivamente separato. Poiché non viene fatta alcuna distinzione tra moglie e marito, la detrazione è concessa indifferentemente all'uno e all'altro dei coniugi, ovviamente ove ricorrano le condizioni per assumere a carico l'altro coniuge. Può pertanto essere considerato a carico la moglie o il marito, purché non legalmente ed effettivamente separati. Tale condizione, come si vedrà in seguito, deve essere accompagnata dall'altra condizione, quella della redditualità, prevista dal successivo quarto comma dell'articolo in esame.

Al successivo punto 2) si conferma che la detrazione per figli a carico spetta a ciascuno dei genitori, secondo la graduazione ivi indicata, per tutti i figli, compresi quelli naturali riconosciuti, gli adottivi e gli affiliati o affidati minori di età, o permanentemente inabili al lavoro ovvero, se di età non superiore a 26 anni, dediti agli studi o a tirocinio gratuito.

Ovviamente la detrazione indicata al punto 2) compete, come sopra accennato, anche ai genitori separati o divorziati.

In ordine alla detrazione per altre persone a carico, prevista al punto 3) dello stesso primo comma, trattandosi di disposizione già esistente nel precedente art. 15 non sembrano necessarie particolari delucidazioni, per cui si rinvia a quanto precisato nella circolare n. 65 del 1977.

Giova tuttavia rammentare che le persone indicate dal citato n. 3) sono, secondo il richiamato art. 433 del codice civile, sempre che siano conviventi con il contribuente o esercitino il diritto agli alimenti:

i figli maggiorenni (esclusi quelli assimilati ai minori ai fini della detrazione di cui al n. 2) dell'art. 15);

i discendenti prossimi, anche naturali, dei figli legittimi o legittimati o naturali o adottivi;

i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi, anche naturali; gli adottanti;

i generi e le nuore;

il suocero e la suocera;

i fratelli e le sorelle germani o unilaterali.

Per ognuna delle persone suindicate è stabilito il nuovo importo della detrazione in misura costante di L. 96.000, detrazione che compete per intero al soggetto passivo d'imposta nei cui confronti sussiste il vincolo familiare dal quale deriva l'obbligo agli alimenti e sempreché sussistano le seguenti condizioni:

la persona a carico non possegga redditi propri superiori a L. 3.000.000;

la persona a carico conviva con il contribuente ovvero percepisca da lui assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

Discende da quanto sopra che, qualora più soggetti siano obbligati agli alimenti nei confronti delle persone indicate nell'art. 433 del codice civile, ad esempio più figli nei confronti dei genitori, entrambi i coniugi nei confronti dei generi e delle nuore, più fratelli nei confronti di altri fratelli, la detrazione di L. 96.000 per ciascuna delle dette persone — se fiscalmente a carico per la presenza delle altre due condizioni di possidenza, entro i limiti di L. 3.000.000, di reddito e di convivenza o di percezione degli assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria — sarà ripartita fra tutti i soggetti obbligati, proporzionalmente all'effettivo onere di mantenimento sostenuto.

Il secondo e il terzo comma dell'art. 15 trattano, rispettivamente, dei casi di raddoppio della detrazione per figli a carico qualora l'altro genitore non ne possa usufruire, ovvero sia fisicamente o giuridicamente inesistente, e dei casi in cui il legislatore, nel presupposto della spettanza della detrazione in misura doppia, accorda tuttavia per i figli a carico il regime più favorevole del «coniuge a carico» ove uno dei genitori sia fisicamente o giuridicamente inesistente e il genitore beneficiario non sia legato da vincolo matrimoniale, o sia separato con riferimento a vincolo, o ad altro vincolo, matrimoniale successivamente contratto.

Dall'esame di tali commi si evince che la detrazione per i figli a carico spetta, nelle seguenti ipotesi, in misura doppia (e soltanto in tale misura):

1) per i figli legittimi o legittimati per susseguente matrimonio se, in costanza di matrimonio dei genitori, il genitore contribuente abbia diritto per l'altro genitore alla detrazione prevista per il coniuge fiscalmente a carico (perché possessore di reddito lordo non superiore a L. 3.000.000); analogamente per i figli adottivi, affidati o affiliati di entrambi i coniugi (lettera *a*), secondo comma, art. 15);

2) per i figli del solo contribuente rimasto vedovo/a che, risposatosi, non si sia poi legalmente ed effettivamente separato (lettera *b*), stesso comma);

3) per i figli che — nei casi di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio con l'altro genitore e di separazione legale ed effettiva da questi — siano rimasti esclusivamente a carico del genitore contribuente (lettera *c*), stesso comma);

4) per i figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente, se questi sia coniugato e non legalmente ed effettivamente separato (lettera *f*), stesso comma);

5) per i figli naturali riconosciuti del genitore contribuente, riconosciuti anche dall'altro genitore, ma ad esclusivo carico del primo, se i genitori stessi non si siano uniti in matrimonio (lettera *e*), stesso comma);

6) per i figli naturali riconosciuti di uno dei coniugi, sia nel caso che non siano stati riconosciuti dall'altro genitore (diverso dal coniuge) che in quello in cui, pur se da esso riconosciuto, siano rimasti esclusivamente a carico del genitore contribuente (sub lettere *d*) ed *e*));

7) per i figli naturali riconosciuti di uno dei coniugi separati o «divorziati», riconosciuti anche dall'altro genitore (diverso dal coniuge) ma rimasti esclusivamente a carico del genitore contribuente (sub lettere *d*) ed *e*);

Nelle seguenti ipotesi, invece, per il primo figlio spetta la detrazione per il coniuge a carico e la detrazione per figli a carico con riferimento agli altri figli è raddoppiata:

8) se l'altro genitore manca (perché deceduto) e il contribuente non è in atto coniugato o è legalmente ed effettivamente separato;

9) se l'altro genitore non ha riconosciuto i figli naturali e il contribuente che li ha riconosciuti non è coniugato o è legalmente ed effettivamente separato;

10) se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o è legalmente ed effettivamente separato.

Per i genitori separati o divorziati si rimanda a quanto già precedentemente chiarito. È appena il caso, poi, di precisare che, ogni qualvolta ad uno dei due genitori spetta la detrazione in misura doppia, l'altro non può in ogni caso usufruire della quota teoricamente spettantegli ai sensi del n. 2, secondo comma, dell'art. 15.

Il quarto comma dell'art. 15 in esame ha disposto l'elevazione a L. 3.000.000 del limite massimo di possidenza reddituale del familiare entro il quale il contribuente può usufruire, per il medesimo, della relativa detrazione per carichi di famiglia.

L'originario limite di reddito era stato fissato, quale condizione di reddituabilità per la spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia, dall'art. 6 della legge 13 aprile 1977, n. 114, il quale aveva subordinato il diritto a tali detrazioni alla non possidenza, da parte delle persone suscettibili di essere considerate a carico, di redditi propri, esclusi i redditi esenti e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (e, ovviamente, i redditi soggetti a tassazione separata) per ammontare superiore a L. 960.000 al lordo degli oneri deducibili. Tale limite era stato poi aumentato, per il solo anno 1982, a L. 1.350.000 dall'art. 1, secondo comma, n. 3, della legge 27 settembre 1982, n. 683, e successivamente rivalutato dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53, che lo aveva elevato a L. 2.750.000.

La norma in esame non si è limitata ad adeguare il limite di possidenza entro il quale i familiari possono essere considerati a carico, ma ha adottato una formulazione più razionale, mediante un'unica disposizione riferita a tutte le categorie di familiari suscettibili di essere considerati a carico.

Il predetto quarto comma dell'art. 15, più specificamente, fissa il limite in L. 3.000.000 al lordo degli oneri deducibili e, nel contempo, stabilisce che, per la determinazione di tale limite, si deve tener conto anche dei redditi esenti dall'imposta e dei redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva se di ammontare complessivamente superiore a L. 2.000.000 al lordo delle relative ritenute; con esclusione comunque dei redditi costituiti dagli interessi ed altri proventi dei titoli emessi dallo Stato, nonché delle pensioni, indennità o assegni erogati dal Ministero dell'interno ai ciechi civili, ai sordomuti ed agli invalidi civili, delle pensioni sociali, delle pensioni di guerra e relative indennità accessorie, degli assegni accessori annessi alle pensioni privilegiate di prima categoria e dell'assegno annesso alla medaglia d'oro al valore militare.

In sostanza, la norma ha recepito l'analoga disposizione contenuta nell'art. 3 del decreto-legge 29 agosto 1984, n. 528, convertito, con modificazioni, nella legge 31 ottobre 1984, n. 733, per quanto attiene alle categorie reddituali e al relativo importo, che rilevano ai fini della determinazione del suddetto limite di 3.000.000 di lire.

Il quarto comma dell'art. 15 precisa, inoltre, che i familiari a carico devono attestare la loro condizione di non possidenza di redditi di importo complessivamente non superiore a L. 3.000.000 nella dichiarazione dei redditi o devono rendere tale attestazione su un foglio a parte da allegare alla dichiarazione stessa.

Per i figli minori, compresi gli adottivi e gli affidati o affiliati, l'attestazione di cui trattasi è resa dal contribuente che beneficia della relativa detrazione. Il limite di L. 3.000.000 deve riferirsi ai redditi dei quali il figlio minore abbia la completa disponibilità, esclusi quindi i redditi relativi ai beni soggetti ad usufrutto legale dei genitori.

Come precisato ai precedenti punti 3), 5), 6) e 7), per i figli rimasti esclusivamente a carico del contribuente, sia nel caso di filiazione naturale ove i figli siano stati riconosciuti anche dall'altro genitore, sia nel caso di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio e di separazione legale ed effettiva, è previsto il raddoppio in capo al contribuente della detrazione per i figli minori. Il riconoscimento di tale detrazione raddoppiata è comunque subordinato alla condizione che il contribuente attesti in sede di dichiarazione dei redditi che i figli sono esclusivamente a suo carico.

A tal proposito si precisa che il contribuente potrà rendere l'attestazione quando la circostanza che i figli sono esclusivamente a suo carico risulti da un provvedimento dell'Autorità giudiziaria, dal momento che il verificarsi di una circostanza prevista per legge non può essere riferito che a un fatto giuridicamente rilevante.

3) *Detrazioni per i redditi di lavoro dipendente.*

L'art. 3 del decreto-legge n. 57 ha semplificato il sistema delle detrazioni riservate ai percettori di redditi da lavoro dipendente, riformulando l'intero art. 16.

L'articolo prevede, per i percettori di redditi di lavoro dipendente, la spettanza di due nuove detrazioni, la seconda delle quali legata ad un limite di reddituabilità.

Restano soppresse, per mancanza di previsione normativa, la detrazione di L. 18.000 a fronte degli oneri deducibili e l'ulteriore detrazione decrescente per scaglioni di reddito, previste nel precedente testo dell'art. 16 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597, come modificato dalla legge n. 53 del 1983.

Le due detrazioni non vengono più considerate con riferimento alle spese inerenti la produzione del reddito; pur tuttavia la persistenza di una siffatta funzione la si può rinvenire indirettamente nella rubrica dell'articolo e nel fatto che le due detrazioni sono rapportate al periodo di lavoro o di pensione nell'anno.

In dettaglio, le detrazioni sono:

una detrazione di L. 492.000 per i redditi di lavoro dipendente, rapportata al periodo di lavoro e di pensione nell'anno;

una ulteriore detrazione di L. 156.000 spettante qualora il reddito da lavoro dipendente non sia superiore a 11 milioni di lire annue; anche questa seconda detrazione deve essere rapportata al periodo di lavoro o pensione nell'anno.

Poiché nel nuovo art. 16 è prevista una detrazione di L. 156.000 ancorata ad un limite di reddito, è stato necessario fissare in esso — come in passato, nei casi analoghi — «un correttivo», per effetto del quale la detrazione di cui trattasi in taluni casi può continuare ad essere riconosciuta anche oltre lire 11 milioni, seppure in misura ridotta, a scopo perequativo. Si evita, così, che per modesti incrementi di reddito rispetto al limite di 11 milioni di lire, si determini (per effetto del mancato godimento della detrazione) un aumento dell'imposta tale da ridurre il reddito netto ad un importo inferiore a quello che residua da un reddito pari a 11 milioni di lire dopo la scomputo dell'imposta lorda ad esso corrispondente, diminuita della detrazione di L. 156.000.

Per quanto riguarda l'applicazione delle due anzidette detrazioni, si precisa che le stesse interessano tutti i titolari di reddito di lavoro dipendente e di alcuni redditi ad esso equiparati, quali i compensi percepiti dai lavoratori soci delle cooperative di cui alla lettera *a*) dell'art. 47 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e le borse di studio e gli assegni assimilari di cui alla successiva lettera *g*) dello stesso art. 47.

L'ultimo comma dell'art. 16, dopo aver confermato la cumulabilità delle due detrazioni per redditi di lavoro dipendente con le detrazioni per carichi di famiglia di cui all'art. 15, dispone che le stesse due detrazioni possono essere usufruite fino alla concorrenza dell'imposta lorda relativa ai redditi di lavoro dipendente che partecipano alla formazione del reddito complessivo.

4) *Detrazione per i redditi di lavoro autonomo e di impresa.*

Il primo comma dell'art. 4 della normativa in esame ha sostituito l'intero testo dell'art. 16-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 597, che ha assunto la rubrica «Detrazione per i redditi di lavoro autonomo e di impresa».

La detrazione è ora prevista nell'unica misura di L. 150.000 ed è attribuita solo nei casi in cui il reddito di lavoro autonomo o di impresa non sia superiore a L. 6.000.000. Per la verifica di tale limite ci si deve riferire, nel caso di possesso di uno dei due tipi di reddito, all'ammontare di esso, ovvero, nel caso di contemporaneo possesso di ambedue i redditi, all'ammontare complessivo degli stessi.

La detrazione compete allorquando alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi di lavoro autonomo o di impresa minore di cui all'art. 72 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597.

Per quanto riguarda i redditi di lavoro autonomo, assumono rilevanza ai fini della detrazione in argomento quelli determinati ai sensi del primo e secondo comma dell'art. 50 (redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni determinati in via ordinaria) e, per effetto della disposizione di cui al secondo comma dell'art. 4 del provvedimento legislativo in esame, limitatamente agli anni 1986 e 1987 quelli determinati ai sensi del decimo comma dell'art. 2 del decreto-legge 19 dicembre 1984, n. 853, convertito in legge 17 febbraio 1985, n. 17 (redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni determinati forfettariamente ai sensi della legge c.d. «Visentini ter»). Restano pertanto esclusi tutti gli altri redditi di lavoro autonomo compresi quelli determinati forfettariamente ai sensi del quarto e quinto comma dell'art. 50 (redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, redditi derivanti dall'utilizzazione delle opere dell'ingegno, ecc.).

Per quanto concerne i redditi di impresa, ai fini di che trattasi rilevano i redditi determinati ai sensi dell'art. 72 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 e, limitatamente al periodo di sospensione dell'applicazione dell'art. 72 prevista dal tredicesimo comma dell'art. 2 del decreto-legge n. 853/1984, quelli determinati ai sensi del nono comma dello stesso art. 2 (redditi di impresa minore determinati forfettariamente).

La determinazione non compete per tutti gli altri redditi di impresa, compresi quelli determinati forfettariamente ai sensi dell'art. 72-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 597/1973 la cui applicazione è, peraltro, sospesa ai sensi del tredicesimo comma dell'art. 2 del decreto-legge n. 853 sopracitato (c.d. «imprese minime»).

La presente detrazione non è cumulabile con le detrazioni per i redditi di lavoro dipendente previste dal precedente art. 16 e, analogamente alle predette detrazioni, può essere usufruita dal contribuente solamente fino a concorrenza dell'importo lordo relativo ai redditi di lavoro autonomo e/o d'impresa (come avanti individuati) che concorrono alla formazione del reddito complessivo.

Anche per questa detrazione opera, in forza della disposizione contenuta nell'ultimo comma dell'art. 16-*bis*, un correttivo analogo a quello previsto per le detrazioni di lavoro dipendente — il cui meccanismo è illustrato nel precedente paragrafo — che evita un aggravio di imposta per i titolari di redditi di lavoro autonomo e di impresa che superano di poco il limite di 6.000.000 di lire.

PARTE SECONDA

MODALITA PER L'APPLICAZIONE, DA PARTE DEI SOSTITUTI, DELLA NUOVA SCALA DELLE ALIQUOTE E DELLE NUOVE DETRAZIONI D'IMPOSTA

1) *Nuova scala delle aliquote IRPEF.*

Nella prima parte della presente circolare è stata illustrata la nuova scala delle aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche che, a decorrere dal 1° gennaio 1986, ha sostituito quella contenuta nella tabella allegata al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e successive modificazioni.

Tali nuove aliquote, tuttavia, per quanto concerne le ritenute sui redditi di lavoro dipendente, hanno trovato applicazione non dalla data predetta, bensì a partire dai periodi di paga iniziati posteriormente al 28 febbraio 1986. Infatti, a norma dell'art. 7 del decreto-legge 4 gennaio 1986, n. 1 (non convertito in legge), i datori di lavoro, sulle retribuzioni relative ai periodi di paga che hanno avuto inizio prima del 1° marzo 1986 (anche se erogate successivamente al 28 febbraio), hanno applicato le ritenute con le aliquote e gli scaglioni, ragguagliati al periodo di paga, vigenti per l'anno 1985.

Le differenze di ritenuta, derivanti dalla diversa scala delle aliquote applicata nei primi due mesi dell'anno, dovranno essere conguagliate in sede di conguaglio di fine anno 1986 o, se precedente, in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.

Le aliquote stabilite dal decreto-legge n. 1/1986, invece, si sono rese immediatamente applicabili sia per le cessazioni di rapporti di lavoro dipendente intervenute tra il 1° gennaio e il 28 febbraio 1986 sia, conseguentemente, per le indennità di fine rapporto di lavoro dipendente, dovute in relazione alle predette cessazioni e corrisposte nello stesso periodo, che sono state assoggettate a ritenuta in base a tali aliquote, peraltro parzialmente diverse da quelle a regime.

Analogo trattamento doveva essere riservato anche agli arretrati di lavoro dipendente corrisposti nel periodo 1° gennaio-28 febbraio 1986, in quanto agli stessi, tenuto conto della logica e delle finalità espresse dall'art. 7 del citato decreto-legge n. 1, non poteva che essere applicata la ritenuta in base alle nuove aliquote.

Tuttavia, sia nel caso che qualche sostituto abbia effettuato le ritenute su tali arretrati sulla base delle aliquote in vigore per l'anno 1985, sia nel caso generale di applicazione della tabella delle aliquote introdotta dal decreto-legge n. 1/1986, che è stata parzialmente modificata dal successivo decreto-legge n. 57/1986, si consente in via eccezionale che, in concomitanza delle operazioni di conguaglio di fine anno, ovviamente senza alcuna interferenza con le operazioni stesse, venga effettuato il conguaglio delle ritenute sugli emolumenti arretrati secondo le modalità stabilite con la circolare n. 29 del 4 luglio 1983.

Diversamente operando, infatti, i certificati modello 101 e modello 201, con i quali si certificano anche gli emolumenti arretrati, non consentirebbero ai rispettivi titolari l'esonero dall'obbligo della presentazione della dichiarazione mod. 740.

Lo stesso conguaglio viene parimenti consentito anche per le sole anticipazioni di indennità di fine rapporto corrisposte, in costanza di rapporto di lavoro, nel predetto periodo 1° gennaio-28 febbraio 1986.

Per quanto riguarda, invece, le indennità di fine rapporto per cessazioni avvenute nel periodo 1° gennaio-28 febbraio 1986 e corrisposte nello stesso periodo, l'eventuale eccedenza di ritenuta sarà calcolata, da parte degli uffici, in sede di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi nelle quali verranno dichiarate le predette indennità.

2) *Limite di reddituali̇tà per la configurazione di familiare a carico.*

Nel paragrafo 2) della parte prima è tato precisato che il limite di reddituali̇tà perchè i familiari possano essere considerati fiscalmente a carico (ricomprendendo fra questi, oltre al coniuge non legalmente ed effettivamente separato, anche i figli minori e assimilati nonché le altre persone indicate nell'art. 433 del codice civile) è stato fissato dal 1° gennaio 1986 nella misura di L. 3.000.000. Nella stessa sede è stato chiarito che tale aumento vale anche ai fini del raddoppio in capo a uno dei coniugi della detrazione per i figli a carico nei casi in cui tale raddoppio sia possibile.

Giova qui innanzitutto precisare che, benchè la norma abbia avuto effetto dal 1° gennaio 1986, la sua applicazione in sede di ritenuta alla fonte è avvenuta, per quanto disposto dall'art. 7 del decreto-legge n. 1/1986, a partire dal periodo di paga che ha avuto inizio dopo il 28 febbraio 1986 o, in caso di cessazione del rapporto di lavoro intervenuta prima di tale data, in sede di conguaglio di fine rapporto di lavoro.

Pertanto, a partire da tale periodo di paga, i sostituti d'imposta devono procedere all'attribuzione delle detrazioni per carichi di famiglia anche a coloro che hanno maturato il diritto alle detrazioni stesse in conseguenza del suddetto aumento a L. 3.000.000, sulla base delle comunicazioni di cui all'art. 23, secondo comma, lettera *a)*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, che il lavoratore dipendente è tenuto a rendere.

Le quote di tali detrazioni spettanti per i periodi di paga precedenti la resa della comunicazione saranno, ovviamente, riconosciute in sede di conguaglio di fine anno o, se precedente, in sede di conguaglio di fine rapporto.

Qualora le comunicazioni non pervengano in tempo utile per il compimento delle operazioni di conguaglio di fine anno, i lavoratori dipendenti usufruiranno delle predette nuove detrazioni mediante la presentazione della dichiarazione dei redditi mod. 740 e mod. 740/S.

3) *Detrazioni d'imposta per carichi di famiglia.*

Come è stato già precisato, le detrazioni per carichi di famiglia, per l'anno 1986, trovano completa applicazione in sede di ritenuta alla fonte sui redditi di lavoro dipendente a partire dal periodo di paga che ha inizio dopo il 28 febbraio.

Pertanto i sostituti d'imposta hanno provveduto alla relativa attribuzione a partire dal predetto periodo di paga; l'effettuazione dei conguagli relativi ai precedenti periodi di paga è invece rinviata al momento delle operazioni di conguaglio di fine anno, o, se precedenti, a quelle di conguaglio di fine rapporto (cfr. art. 7 del decreto-legge n. 57/1986).

Per quanto riguarda la disciplina sostanziale delle nuove detrazioni per carichi di famiglia e la disciplina procedurale concernente il loro riconoscimento, si rinvia per le attribuzioni delle stesse a quanto già illustrato nella parte prima.

Circa l'aggiornamento della misura delle anzidette detrazioni è stata approntata una nuova tabella, contenente i relativi ragguagli al periodo di paga (allegato *H*).

Si precisa che i sostituti d'imposta, per applicare appieno le nuove detrazioni, devono preventivamente acquisire le dichiarazioni di spettanza delle stesse da parte di quei dipendenti che hanno maturato il diritto ad ulteriori detrazioni per carichi di famiglia in relazione al nuovo limite di reddituallità fissato in L. 3.000.000; i dipendenti dovranno altresì partecipare al sostituto la non spettanza delle detrazioni di cui non possono più usufruire in relazione al nuovo regime sostanziale delle detrazioni per carichi di famiglia.

Qualora nessuna variazione sia intervenuta nella posizione dei dipendenti o pensionati, i sostituti d'imposta procederanno all'applicazione delle maggiori misure delle detrazioni già spettanti sulla base della precedente normativa, senza l'acquisizione di nuove dichiarazioni dei dipendenti.

Tali dichiarazioni, infatti, come chiarito nella circolare n. 65 del 24 maggio 1977, una volta presentate al sostituto, spiegano efficacia anche per gli anni successivi, mentre devono essere tempestivamente aggiornate dai percipienti nel caso di intervenute variazioni in ordine alle condizioni previste dalla legge per il riconoscimento delle detrazioni.

4) *Detrazioni per redditi di lavoro dipendente.*

I sostituti d'imposta, a partire dal periodo di paga che ha inizio dopo il 28 febbraio 1986, hanno applicato ai redditi di lavoro dipendente le detrazioni in oggetto secondo la disciplina sostanziale delineata nella parte prima della presente circolare e la disciplina procedurale illustrata nelle precedenti circolari per quanto riguarda la detrazione per spese di produzione del reddito e l'ulteriore detrazione decrescente.

Appare, peraltro, utile osservare che le detrazioni per redditi di lavoro dipendente si applicano anche a taluni redditi assimilati a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 47 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597/1973, e, precisamente per quelli contemplati dalla lettera *a)* e dalla lettera *g)* dello stesso articolo e cioè:

per i compensi percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20%, dai lavoratori soci delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca, che siano in possesso dei requisiti mutualistici indicati nel secondo comma dello stesso art. 47;

per le somme percepite a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale.

La disposizione secondo la quale le due detrazioni di cui al nuovo art. 16 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 possono essere usufruite dal contribuente fino a concorrenza dell'imposta lorda relativa ai redditi di lavoro dipendente che concorrono alla formazione del reddito complessivo, in sede di ritenuta non produce alcun effetto. Infatti, secondo quanto più volte precedentemente chiarito da questo Ministero, il datore di lavoro deve tener conto solamente delle detrazioni d'imposta che in concreto possono essere assorbite dall'imposta corrispodente all'ammontare complessivo delle retribuzioni erogate, ancorché esse siano di importo inferiore all'ammontare di quelle attribuibili al dipendente in relazione alla sua situazione personale e familiare; con la conseguenza che resta esclusa ogni possibilità che in sede di conguaglio possa venire riconosciuto dal sostituto d'imposta un credito a favore del percettore derivante da un ammontare di detrazioni che, se pur spettanti, per motivi di incapienza non è stato possibile attribuire per intero.

Come già illustrato nella prima parte, la legge in esame, riformulando integralmente l'art. 16 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597, ha introdotto una seconda detrazione pari, a L. 156.000, riservata ai titolari di redditi di lavoro dipendente di ammontare non superiore a L. 11.000.000. Lo stesso art. 16 ha confermato, inoltre, un meccanismo correttivo che comporta la persistenza della possibilità di usufruire di questa seconda detrazione, seppure per un importo inferiore a L. 156.000, allorquando il reddito di lavoro dipendente supera di poco l'importo di 11 milioni di lire. La detrazione ridotta deve essere di importo tale da evitare che, per modesti incrementi di reddito

rispetto al predetto limite di L. 11.000.000, si determini, per effetto del mancato godimento di questa seconda detrazione, una riduzione del reddito netto ad un importo inferiore a quello che residua per un reddito di L. 11.000.000 dopo lo scomputo dell'imposta lorda ad esso corrispondente, diminuita della detrazione medesima.

In allegato alla presente circolare viene riportata una nuova tabella (M) contenente l'indicazione dei limiti di reddito annuo entro i quali si applica la misura correttiva. Si avverte che, in considerazione della scarsa rilevanza che assume la quota mensile della misura correttiva nonché della complessa procedura richiesta per la relativa applicazione, il «correttivo» potrà trovare applicazione integrale in occasione del conguaglio di fine anno, anziché in ciascun periodo di paga.

Anche per quanto riguarda l'attribuzione, in ciascun periodo di paga, della detrazione di L. 156.000, è evidente che pure questa detrazione è soggetta alla specifica richiesta del lavoratore.

Tuttavia, poiché la stessa è collegata all'ammontare annuo del reddito di lavoro dipendente, qualora nel corso dell'anno si verifichi una variazione permanente nella posizione retributiva del dipendente che faccia superare il limite di L. 11.000.000 il datore di lavoro sospenderà l'attribuzione della detrazione di L. 156.000 rinviando al conguaglio di fine anno il recupero delle quote di detrazione già attribuite e non spettanti.

Resta inteso che, in tale ipotesi, il datore di lavoro si asterrà dall'attribuzione della detrazione di cui trattasi anche negli anni seguenti, pur mantenendo la dichiarazione del dipendente la propria validità anche negli anni successivi ove dovessero ripristinarsi le condizioni di spettanza della detrazione.

5) *Applicazione delle nuove detrazioni ai lavoratori stagionali.*

Per quanto riguarda l'applicazione delle detrazioni di imposta per i redditi di lavoro dipendente percepiti dai lavoratori stagionali, non si rilevano particolari problemi che non siano stati illustrati nelle precedenti circolari sull'argomento.

Al riguardo, è appena il caso di precisare che la disposizione contenuta nell'art. 7 della legge in rassegna, per la quale il conguaglio fra le detrazioni applicate nei primi due mesi dell'anno e quelle spettanti viene rinviato al conguaglio di fine anno o di fine rapporto di lavoro, non è applicabile ai redditi dei lavoratori stagionali stante il particolare sistema di effettuazione della ritenuta su tali redditi che prevede, in tale sede, il riconoscimento con immediatezza e nella intera misura delle detrazioni d'imposta.

Tuttavia, resta salvo l'operato dei datori di lavoro che abbiano effettuato il conguaglio in sede di cessazione del rapporto di lavoro ovvero che lo effettueranno a fine anno.

Per le ipotesi di più rapporti di lavoro stagionale nell'anno — per le quali, ai fini della determinazione della quota di reddito non assoggettabile a ritenuta, si tiene conto soltanto delle detrazioni d'imposta di cui il lavoratore non ha già fruito in precedenti rapporti di lavoro — potrebbe verificarsi che l'ammontare complessivo delle retribuzioni derivanti dai vari rapporti facciano precedere all'interessato, in tutto o in parte, il diritto alla detrazione di L. 156.000.

In tali ipotesi, i datori di lavoro si asterranno da ogni successiva attribuzione di detta seconda detrazione, senza procedere al recupero delle quote fruite durante i rapporti precedenti e non più spettanti, le quali dovranno essere necessariamente considerate in sede di dichiarazione dei redditi.

6) *Dichiarazione di spettanza delle detrazioni d'imposta da parte dei percipienti.*

Ferma restando la disciplina generale per l'applicazione delle detrazioni d'imposta prevista dall'art. 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, in ordine alla quale valgono le istruzioni impartite con le circolari n. 1/R.T. del 15 dicembre 1973, n. 13/R.T. del 20 novembre 1974, n. 34/R.T. del 5 dicembre 1975, n. 65 del 24 maggio 1977 e n. 21 del 3 maggio 1983, per quanto riguarda in pratica l'attribuzione delle due nuove detrazioni per lavoro dipendente e delle nuove misure delle detrazioni per carichi di famiglia, i datori di lavoro e i soggetti erogatori di pensioni hanno provveduto ad attribuire automaticamente tali nuove detrazioni a favore di quei dipendenti e pensionati ai quali già spettavano, rispettivamente, la detrazione per spese di produzione del reddito e le detrazioni per carichi di famiglia, rinviando a fine anno i conguagli per regolarizzare le posizioni relative ai primi periodi di paga dell'anno 1986, durante i quali hanno applicato le detrazioni d'imposta secondo la normativa in vigore al 31 dicembre 1985 e la detrazione aggiuntiva di L. 80.000 prevista dall'art. 7 del decreto-legge n. 1/1986, non convertito (cfr. art. 7 del decreto-legge n. 57/1986).

Si precisa, peraltro, che le dichiarazioni di spettanza, a suo tempo rese per la detrazione per spese di produzione del reddito ed ora ritenute valide anche per l'attribuzione delle nuove detrazioni per redditi di lavoro dipendente, non escludono la possibilità di rinnovare le dichiarazioni stesse con specifico riferimento alle nuove detrazioni.

Per quanto riguarda, invece, le detrazioni per carichi di famiglia spettanti in conseguenza dell'aumento del limite di reddituialità per la configurazione di familiare «a carico», i sostituti d'imposta, come già accennato, procederanno all'attribuzione delle nuove spettanze — per le quali il diritto è maturato in conseguenza di tale aumento — solamente a seguito della prescritta dichiarazione di spettanza presentata dai dipendenti interessati.

7) *Adempimenti contabili dei sostituti d'imposta.*

Ai sensi del primo comma dell'art. 21 del decreto del Presidente dela Repubblica n. 600/1973 i sostituti d'imposta devono provvedere ad apportare nel libro matricola le variazioni che, a seguito delle modifiche avanti illustrate, si rendano necessarie per quanto riguarda il numero delle persone a carico di ciascun dipendente, nonché gli importi di tutte le nuove detrazioni d'imposta di cui agli articoli 15 e 16 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597/1973, come sostituiti dal provvedimento legislativo in esame.

Gli stessi sostituti d'imposta devono inoltre registrare nel libro paga, o nelle analoghe scritture contabili sostitutive, le quote delle nuove detrazioni riconosciute a ciascun percipiente nonché gli ammontari complessivi dei rimborsi e dei conguagli effettuati, con la specifica delle singole voci di detrazione che determinano tali ammontari.

PARTE TERZA

CONGUAGLIO DI FINE ANNO RELATIVO ALL'ANNO 1986

1) *Richiami generali.*

Le modificazioni illustrate nelle parti I e II della presente circolare non hanno influito sui criteri che presiedono alle operazioni di conguaglio di fine anno, pertanto, per il compimento delle operazioni di conguaglio di fine anno 1986, i sostituti d'imposta dovranno attenersi, in linea generale, alle stesse disposizioni vigenti per il conguaglio di fine anno 1985.

Si richiamano, quindi, oltre alle istruzioni impartite con le circolari n. 1/R.T. del 15 dicembre 1973 e n. 13/R.T. del 20 novembre 1974 per la disciplina generale del conguaglio di fine anno, anche le circolari n. 65 del 24 maggio 1977 e n. 106 del 14 dicembre 1977 per la disciplina della ritenuta alla fonte sui redditi di lavoro dipendente a partire dal 1° gennaio 1977, la circolare n. 151 del 14 dicembre 1978 per il conguaglio finale di detto anno, la circolare n. 13 del 2 maggio 1980, recante istruzioni per l'attribuzione delle nuove misure delle detrazioni e dell'ulteriore detrazione di L. 52.000 introdotta, con effetto dal 1° gennaio 1980, a favore dei possessori di reddito di lavoro dipendente e assimilati, nonché le circolari n. 37 del 19 novembre 1981 e n. 41 del 12 dicembre 1981, riguardanti il conguaglio di fine anno 1981, la circolare n. 56 del 23 dicembre 1982 relativa al conguaglio di fine anno 1982, la circolare n. 57 del 23 dicembre 1983 relativa al conguaglio di fine anno 1983, la circolare n. 45 del 29 dicembre 1984 relativa al conguaglio di fine anno 1984 e, infine, la circolare n. 40 del 28 dicembre 1985 relativa al conguaglio di fine anno 1985.

Circa i termini per l'effettuazione del conguaglio di fine anno, si richiama, in particolare, l'attenzione dei sostituti, per le ragioni chiarite nel paragrafo successivo, sul disposto dell'art. 2 della legge 17 ottobre 1977, n. 749, con il quale viene consentito che le operazioni di conguaglio di fine anno per i redditi di lavoro dipendente possono essere effettuate entro due mesi dalla fine dell'anno di riferimento; in pratica, oltre a quanto sarà specificato nel seguente paragrafo, per i redditi dell'anno 1986 i datori di lavoro e gli enti erogatori di trattamenti pensionistici possono effettuare il predetto conguaglio fino al 28 febbraio 1987.

Pertanto, anche per l'anno 1986, ove i datori di lavoro non siano in grado di effettuare le operazioni di conguaglio entro la fine del corrente anno, potranno provvedervi nei mesi di gennaio e di febbraio del prossimo anno, con il conseguente spostamento al 15 o 20 febbraio o al 15 o 20 marzo 1987 del termine per il versamento delle ritenute derivanti dal conguaglio stesso, a seconda che i versamenti siano effettuati, rispettivamente, dai datori di lavoro agricoli o dai datori di lavoro non agricoli (cfr. decreto ministeriale 24 febbraio 1984, in *Gazzetta Ufficiale* n. 193 del 14 luglio 1984).

Si fa presente, tuttavia, che l'eventuale spostamento al 28 febbraio 1987 delle operazioni di conguaglio riguarda solo gli effetti finanziari delle predette operazioni, che reagiranno sulle retribuzioni e pensioni erogate nel mese (dicembre, gennaio o febbraio) in cui effettivamente il conguaglio stesso viene operato, fermo restando il riferimento agli emolumenti corrisposti (criterio di cassa) fino al 31 dicembre 1986 ed alle ritenute operate fino a tale data.

Si ritiene altresì opportuno richiamare l'attenzione dei datori di lavoro sull'obbligo del rispetto dei termini dei versamenti mensili, nel senso che soltanto se l'effettuazione delle operazioni di conguaglio venga differita ai mesi di gennaio o febbraio rimane conseguentemente spostato al 15 o 20 febbraio o al 15 o 20 marzo il termine di versamento delle eventuali maggiori ritenute derivanti dal conguaglio stesso, le quali andranno ad aggiungersi a quelle relative agli emolumenti corrisposti nel mese di effettuazione del conguaglio; mentre, nell'ipotesi in cui il conguaglio venga eseguito entro il 31 dicembre, il versamento delle eventuali maggiori ritenute dovrà essere effettuato entro il 15 o 20 gennaio 1987.

In aggiunta a quanto già ricordato, si ribadisce che lo spostamento alla fine di gennaio o di febbraio delle operazioni di conguaglio potrà riguardare tutto o parte del personale dipendente o dei pensionati.

Ove si avvalga di tale possibilità, il sostituto di imposta dovrà farne opportuna menzione nelle proprie scritture contabili ai fini dei puntuali controlli circa la congruità e tempestività dei versamenti delle ritenute.

Anche per il conguaglio di fine anno 1986 potrà, inoltre, presentarsi il problema del rimborso al dipendente della imposta che risulta trattenuta in più dal datore di lavoro nei periodi di paga dello stesso anno.

Questo Ministero, nel far presente che tale problema anche per l'anno 1986 si potrà presentare in termini rilevanti, tenuto conto degli aumenti delle detrazioni avanti indicati e della nuova scala delle aliquote, richiama le istruzioni impartite con le precedenti circolari, ed in particolare con la già citata circolare n. 40 del 28 dicembre 1985 per i casi in cui il datore di lavoro si trovi, per tutto o parte del personale, nell'impossibilità di procedere al dovuto rimborso in sede di conguaglio di fine anno 1986.

2) *Chiarimenti particolari.*

Come è stato accennato nella prima parte della presente circolare, le disposizioni del decreto-legge 4 gennaio 1986, n. 1, non convertito in legge, portante la nuova curva delle aliquote e le nuove detrazioni, pur avendo avuto effetto dal 1° gennaio 1986, hanno trovato applicazione, per quanto riguarda le ritenute sui redditi di lavoro dipendente, a partire dai periodi di paga aventi inizio posteriormente al 28 febbraio 1986.

Per i periodi di paga dell'anno 1986 iniziati prima del 1° marzo 1986 i sostituti d'imposta hanno quindi continuato ad operare le ritenute applicando, ai sensi dell'art. 7 del citato decreto-legge n. 1, la tabella delle aliquote vigente per l'anno 1985 e le detrazioni d'imposta nella misura determinata con il decreto ministeriale del 4 dicembre 1985, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* del 7 dicembre successivo.

Si ricorda, inoltre, che, al fine di far subito godere, seppure in parte, in sede di ritenuta gli alleggerimenti fiscali introdotti, l'art. 7 del decreto-legge n. 1 aveva disposto che i sostituti, in aggiunta alle detrazioni in vigore per il 1985, dovessero applicare una detrazione aggiuntiva pari a L. 80.000, suddivise in misura uguale per ciascun periodo di paga avente inizio prima del 1° marzo 1986.

Pertanto i sostituti d'imposta hanno concesso, per i predetti periodi di paga, anche una detrazione aggiuntiva pari a L. 40.000 per il periodo di paga mensile, L. 20.000 per il periodo di paga quindicinale, ecc.; tale riconoscimento, ovviamente, è avvenuto fino a concorrenza degli importi residuali delle ritenute dopo lo scomputo delle detrazioni vigenti per l'anno 1985.

Trattandosi di una detrazione aggiuntiva finalizzata a far immediatamente fruire dei benefici introdotti dal decreto-legge n. 1, lo stesso art. 7 del decreto-legge n. 1 disponeva che tale detrazione aggiuntiva avesse carattere transitorio e che la stessa, unitamente alle detrazioni concesse nelle vecchie misure per i primi periodi di paga del 1986, dovesse essere conguagliata in sede di conguaglio di fine anno o, se precedentemente, alla data di cessazione del rapporto di lavoro, riconoscendo in tale sede anche per i predetti periodi di paga le detrazioni nella nuova misura prevista per l'anno 1986 e tenendo conto inoltre della nuova scala delle aliquote. Conseguentemente i datori di lavoro, nell'eseguire il prossimo conguaglio di fine anno 1986, dovranno tener conto anche di tale disposizione.

Al fine, poi, di permettere ai lavoratori dipendenti di godere compiutamente, già in sede di ritenuta, degli aumenti delle detrazioni, questo Ministero, stanti alcune incertezze interpretative da parte dei sostituti d'imposta circa le condizioni per fruire delle detrazioni per carichi di famiglia, consente, come per lo scorso anno, limitatamente ai soli sostituti d'imposta che si trovino ad effettuare le operazioni di conguaglio di fine anno senza poter tener conto dei nuovi criteri di applicazione delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia, di effettuare un nuovo conguaglio a questi soli fini, beninteso entro il termine perentorio del 28 febbraio 1987. Si ritiene opportuno richiamare l'attenzione dei datori di lavoro sul fatto che questo secondo conguaglio, assidendosi contabilmente sui calcoli di quello precedentemente effettuato, non può che condurre ad una situazione contabile finale unitaria, da certificare, poi, ovviamente, su di un unico modello 101.

Si rammenta che l'effettuazione del nuovo conguaglio non sposta in alcun modo il termine dei versamenti delle ritenute scaturenti dalle operazioni di conguaglio già effettuate. Si fa presente, inoltre, che di tale nuovo conguaglio dovrà farsi menzione nelle apposite sezioni del quadro *H* della dichiarazione dei sostituti Mod. 770/87 e che, analogamente a quanto avviene nel caso di semplice spostamento delle operazioni di conguaglio di fine anno a gennaio o febbraio dell'anno 1987, anche nelle scritture contabili del sostituto dovrà risultare che per i redditi di lavoro dipendente sono state effettuate per i medesimi nominativi due distinte operazioni di conguaglio.

Anche per l'anno 1986, i sostituti d'imposta che hanno accordato le detrazioni sulla base delle dichiarazioni all'uopo rese dagli interessati, opereranno la revoca delle detrazioni per carichi di famiglia ove il soggetto interessato, valutata la posizione reddituale dei propri familiari «a carico», ne abbia fatto espressamente richiesta in tempo utile perché se ne possa tener conto nelle operazioni di conguaglio di fine anno.

PARTE QUARTA

CERTIFICAZIONI DEL DATORE DI LAVORO PER L'ANNO 1986

1) *Cenni generali.*

Per quanto concerne la certificazione delle ritenute di acconto operate sui redditi di lavoro dipendente corrisposti durante l'anno 1986, si fa presente che il certificato modello 101 è stato completamente ristrutturato: è stata abbandonata la redazione di un modello "meccanografico" distinto da quello "manuale", adottando una soluzione unitaria mediante la realizzazione di un modello in passo meccanografico suscettibile di essere compilato sia con mezzi meccanografici sia manualmente.

Tale soluzione ha reso necessario variare la veste grafica del modello 101 che assumendo nell'esposizione dei dati contabili un andamento verticale, risulta più comprensibile per i lavoratori dipendenti.

Per quanto riguarda il modello 102 per la certificazione delle indennità di fine rapporto di lavoro dipendente, è stata mantenuta l'impostazione generale dello scorso anno ristrutturando però la parte del modello riservato ai dati contabili in quanto, a differenza dell'anno 1985, l'intero periodo d'imposta 1986 ricade sotto il nuovo regime di tassazione introdotto dalla legge 26 settembre 1985, n. 482.

Il modello è stato inoltre predisposto per accogliere la certificazione sia delle indennità corrisposte ai sensi dell'art. 2122 del codice civile, sia di quelle corrisposte per cessazioni avvenute prima del 1° ottobre 1985 per le quali è stata operata la ritenuta secondo le disposizioni fino ad allora in vigore in applicazione della norma di salvaguardia contenuta nel terzo comma dell'art. 4 della citata legge n. 482 del 1985.

Le indennità corrisposte per cessazioni avvenute nell'anno 1973 e precedenti continuano ad essere certificate con l'apposito modello 102-*bis*, approvato con decreto ministeriale 12 marzo 1986 e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 62 del 15 marzo successivo.

Per quanto concerne il modello 201, sono stati operati unicamente i necessari aggiornamenti temporali e l'adeguamento delle avvertenze alla nuova normativa delle detrazioni d'imposta.

Ciò premesso, nel richiamare i chiarimenti contenuti nelle circolari sopra citate, si rammenta in particolare quanto segue.

I certificati — mod. 101, mod. 102 e mod. 201 — devono essere redatti in conformità dei modelli approvati con i decreti ministeriali del 4 novembre 1986, pubblicati nella *Gazzetta Ufficiale* n. 284 del 6 novembre 1986.

Tutti i cennati modelli sono riportati in allegato alla presente circolare.

Si ricorda che, ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 16 della legge 13 aprile 1977, n. 114, i certificati predetti devono essere consegnati ai percettori di reddito di lavoro dipendente entro il 20 aprile 1987.

In relazione a tale disposto legislativo, questo Ministero richiama l'attenzione dei datori di lavoro e degli enti erogatori di trattamenti pensionistici sulla puntuale osservanza di tale obbligo — assistito dalla sanzione di cui al punto 4 del primo comma dell'art. 53 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600/1973 — oppurtunamente introdotto dal legislatore per consentire ai lavoratori dipendenti e ai pensionati di venire in possesso dei certificati in parola con un congruo anticipo rispetto alla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

In proposito questo Ministero ritiene che, pure in mancanza di una espressa disciplina legislativa, la consegna dei modelli di che trattasi, qualora non sia possibile la consegna diretta nelle mani dell'interessato, possa avvenire a mezzo del servizio postale, sempreché la relativa spedizione garantisca l'esatta osservanza del termine previsto dalla legge.

Naturalmente, qualora per qualsiasi disguido il dipendente o pensionato non venga in possesso in tempo utile dei menzionati certificati, il sostituto d'imposta dovrà provvedere, a richiesta dell'interessato, al rilascio del duplicato.

Come già chiarito nella circolare n. 151 del 1978, in base al disposto dell'art. 21, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 2 novembre 1976, n. 784, e successive modificazioni, sussiste l'obbligo generalizzato di indicazione del numero di codice fiscale nelle dichiarazioni dei redditi e negli altri atti previsti dall'art. 6 dello stesso decreto del Presidente della Repubblica n. 784, ivi compresi i certificati attestanti le ritenute d'acconto operate dai sostituti d'imposta.

Si rammenta che, a norma del richiamato art. 6 del decreto del Presidente della Repubblica n. 784, i sostituti d'imposta obbligati all'indicazione del numero di codice fiscale dei dipendenti o pensionati hanno diritto, se sprovvisti, di riceverne da questi ultimi, dietro richiesta, comunicazione per iscritto.

In proposito si richiama l'attenzione dei sostituti d'imposta e dei dipendenti o pensionati sulle sanzioni previste dall'art. 13 del decreto del Presidente della Repubblica n. 784, rispettivamente, per i casi di omissione o errata indicazione del numero di codice fiscale e per i casi di omissione o inesatta comunicazione dello stesso.

Nessun troncamento o arrotondamento deve essere effettuato sugli importi riportati nei modelli 101, 102 e 201.

Certificato del datore di lavoro per i compensi corrisposti nell'anno 1986 (Mod. 101).

Il modello 101 e stato completamente ristrutturato conservando però, come già quello per l'anno 1985 e precedenti, la suddivisione in sette sezioni.

Al datore di lavoro è riservata la compilazione delle sezioni prima, terza, quarta e quinta, mentre nel caso di presentazione del certificato in sostituzione della dichiarazione dei redditi, la sezione seconda, il "Prospetto Dati e Notizie Particolari" e la sezione sesta vanno compilati a cura del dipendente o pensionato; la compilazione della sezione settima è effettuata dai familiari a carico del dipendente o pensionato, ove esistenti.

Per quanto concerne le modalità di compilazione si rinvia alle dettagliate istruzioni fornite lo scorso anno con la circolare n. 40 del 28 settembre 1985; ttuttavia si ritiene opportuno reiterare alcuni chiarimenti particolari.

a) Parte riservata al datore di lavoro.

Sezione prima.

Per quanto concerne il codice di attività, il sostituto d'imposta deve utilizzare la tabella *c)* allegata al decreto ministeriale 4 novembre 1986 di approvazione del modello 101. La tabella *c)* questo anno ha subito variazioni rispetto a qualla dello scorso anno, nei codici 3200, 3201, 3202 e 3203.

Torna utile ricordare che detto codice, anche se richiesto tra gli elementi di identificazione del sostituto d'imposta, serve a classificare anche il settore di attività del dipendente e coincide sempre con quello del sostituto stesso quando questi opera in un unico settore di attività; questa coincidenza viene meno nelle ipotesi in cui il sostituto opera in più settori di attività, oppure quando questi svolga una delle ATTIVITÀ PROFESSIONALI raggruppate nell'ultimo riquadro della tabella stessa e contraddistinte con i numeri di codice da 8.000 e 9.400. Tali codici, infatti, vanno impiegati dal datore di lavoro per la propria identificazione (attività prevalente) ma non devono essere utilizzati per i dipendenti, come avverte la barra apposta nel riquadro stesso, la cui permanenza nella tabella *c)* del Mod. 101 si giustifica, pertanto, con la sola esigenza di attività riportate nelle istruzioni dei vari modelli di dichiarazione.

In relazione all'espresso divieto di cui all'anzidetta barra, il codice di attività dei dipendenti degli esercenti ATTIVITÀ PROFESSIONALI andrà ricercato tra quelli compresi nel riquadro dedicato ai servizi.

Sezione terza.

Si rammenta che fra gli emolumenti di cui al punto 1 vanno indicate le varie indennità anticipate dal datore di lavoro per conto degli enti previdenziali (indennità di malattia, puerperio, ecc.).

E appena il caso di aggiungere che nei punti da 3 a 6, ai sensi dell'art. 5 della legge 13 marzo 1980, n. 70, va indicato anche l'ammontare dei compensi riscossi per le funzioni elettorali, i quali vanno comunicati al datore di lavoro dai percipienti che, essendo titolari del solo reddito di lavoro dipendente, sono esonerati, a norma dell'art. 1, lettera *d)*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600, dalla presentazione della dichiarazione dei redditi mod. 740 o 740 S.

Nei punti da 10 a 14 vanno indicate le detrazioni nelle misure, ove attribuite, fissate dal citato decreto-legge n. 57 e riportate nelle tabelle allegate.

In conseguenza di dette nuove detrazioni di imposta, al n. 6 delle "Avvertenze" viene ora indicato, per gli emolumenti percepiti nell'anno 1986, il limite di L. 5.404.000 (in luogo di quello di L. 5.100.000 riportato nel Mod. 101 dello scorso anno) entro il quale, in presenza delle condizioni previste nella sezione VI, il Mod. 101 non deve essere presentato, né spedito.

L'importo di tale limite corrisponde, infatti, in termini reddituali alla somma delle due detrazioni d'imposta spettanti a tutti i lavoratori dipendenti o pensionati appartenenti alla fascia di reddito non superiore a L. 11.000.000 (L. 492.000 per redditi di lavoro dipendente + L. 156.000 per ulteriore detrazione per redditi di lavoro dipendente).

Sezione quarta.

La sezione quarta è riservata agli emolumenti relativi ad anni precedenti (arretrati in senso tecnico-fiscale) corrisposti nell'anno 1986 che non hanno alcuna rilevanza ai fini del conguaglio di fine anno, in quanto soggetti a tassazione separata.

Sezione quinta.

Questa sezione ha la medesima impostazione adottata nell'edizione del modello 101 relativo all'anno 1985.

b) Parte riservata al lavoratore dipendente o al titolare di pensione erogata da ente senza personalità di diritto pubblico.

Come già accennato, la compilazione delle sezioni seconda e sesta e quella del "Prospetto Dati e Notizie Particolari" sono riservate al dipendente o pensionato; la compilazione della sezione settima è rimessa invece ai loro familiari a carico, ove esistenti.

Si ribadisce che a tali adempimenti il dipendente (o pensionato) o i suoi familiari a carico sono tenuti solo quando il certificato Mod. 101 viene presentato in sostituzione della dichiarazione dei redditi, mentre nessuna indicazione dovrà essere apposta nelle predette sezioni qualora il certificato stesso debba essere allegato alla dichiarazione dei redditi Modello 740 o 740 S che il dipendente o pensionato presentarà nell'anno 1987.

Nel rinviare alle avvertenze contenute nel Mod. 101, si forniscono qui di seguito ulteriori brevi chiarimenti per la compilazione delle predette tre sezioni, nonché del "Prospetto Dati e Notizie Particolari".

Sezione seconda.

Il contenuto della predetta sezione non si discosta da quello della corrispondente sezione dei modelli degli anni scorsi.

Per quanto riguarda la compilazione dei dati relativi al coniuge del dipendente o pensionato si ricorda che, qualora il coniuge possiede redditi di qualsiasi entità, va indicato il suo numero di codice fiscale seguendo le avvertenze fornite per il codice fiscale dello stesso dipendente o pensionato.

Prospetto Dati e Notizie Particolari.

Tale prospetto deve essere compilato, come precisato al punto 8) delle Avvertenze, relativamente ai beni dei quali il dipendente o pensionato abbia avuto nell'anno 1985 la disponibilità, intendendosi per disponibilità la facoltà, comunque acquisita, anche di fatto o precaria, da parte della persona fisica, di utilizzare o far utilizzare i beni ovvero di ricevere o far ricevere i servizi ovvero di apportarne i relativi costi nell'anno 1986.

Si rammenta che per l'omessa o incompleta indicazione degli elementi indici di capacità contributiva si applica la pena pecuniaria da L. 100.000 a L. 1.000.000.

Sezione sesta.

L'attestazione contenuta nella sezione sesta interessa, come già detto, quei dipendenti o pensionati che intendono avvalersi dell'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale Mod. 740 o 740 S, ai sensi dell'art. 1, comma quarto, lettera *d)* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, trovandosi nella posizione prevista per tale esonero.

Sezione settima.

Sempre nell'ipotesi di presentazione del Mod. 101 in sostituzione della dichiarazione annuale dei redditi i familiari a carico del dipendente o pensionato, diversi dai figli minori (per essi infatti è sufficiente l'attestazione del dichiarante di cui alla sezione sesta), ai quali si riferiscono le detrazioni per carichi di famiglia concesse dal sostituto d'imposta, come indicato nella sezione terza, devono convalidare la spettanza delle detrazioni stesse attestando di non aver posseduto nell'anno 1986 redditi superiori al limite di reddituale di L. 3.000.000, tenuto conto se di ammontare superiore a L. 2.000.000 anche dei redditi esenti e dei redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, con le esclusioni specificate al punto 3 delle Avvertenze.

A tal fine i familiari interessati apporranno negli appositi spazi della sezione la propria firma leggibile con l'indicazione, a fianco, della relazione di parentela con il dipendente o pensionato.

Certificato delle indennità di fine rapporto di lavoro dipendente e delle anticipazioni sulle indennità stesse corrisposte nell'anno 1986, soggette a tassazione separata (Mod. 102).

Come già anticipato, anche quest'anno è stata predisposta una unica versione del modello 102 adatta ad essere compilata sia con mezzi meccanografici che manualmente.

In particolare il modello 102 è strutturato nelle seguenti quattro Sezioni ed è corredato di Avvertenze per la compilazione e di note esplicative.

Sezione I - Dati anagrafici dell'erogante e del percettore delle indennità;

Sezione II - Dati relativi al rapporto di lavoro, dati anagrafici del datore di lavoro in caso di erogazione dell'indennità effettuata da soggetto diverso dallo stesso datore di lavoro e dati anagrafici del lavoratore dipendente in caso di indennità corrisposta ai sensi dell'art. 2122 del codice civile o delle leggi speciali corrispondenti.

In questa sezione il campo "Riduzione dell'indennità (sentenza Corte costituzionale n. 178 del 27 giugno 1986) deve essere compilato unicamente nel caso di indennità corrisposte dall'ENPAS.

Pertanto tutti gli altri sostituti d'imposta si asterranno dall'indicare Sì o No e il campo dovrà essere lasciato in bianco;

Sezione III - Dati contabili relativi all'indennità. È appena il caso di precisare che, nel compilare questa sezione nei casi di corresponsione di una anticipazione di "altre indennità e somme", dovranno essere riportate al rigo 4 anche le eventuali anticipazioni erogate in anni precedenti con l'avvertenza che tale indicazione non dovrà influire sulla determinazione della ritenuta; determinazione che avverrà mediante l'applicazione dell'aliquota del 12% al solo importo di rigo 3, colonna 4.

Si fa presente, inoltre, che nel caso di anticipazione sia di TFR che di "Altre indennità e somme", al rigo 7, colonna 4, dovrà essere indicata la sola aliquota applicata al TFR e non anche l'aliquota del 12% applicata alle "Altre indennità e somme" che determina la ritenuta da indicare al rigo 11, colonna 5;

Sezione IV - Dati relativi alla quota di indennità corrisposta ai sensi dell'art. 2122 del codice civile o delle leggi speciali corrispondenti.

Si raccomanda agli uffici dell'amministrazione finanziaria in indirizzo la massima divulgazione delle istruzioni contenute nella presente circolare ed ogni utile assistenza agli interessati.

Il Ministro: VISENTINI

TABELLA *A/B*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Aliquote condensate per il calcolo dell'imposta (al lordo delle detrazioni)

Aliquote percentuali per scaglione		Tasso percentuale di incidenza sull'ammontare massimo dello scaglione	Imposta dovuta sull'ammontare massimo dello scaglione (in migliaia di lire)	Imposta dovuta sui redditi intermedi compresi nello scaglione (in migliaia di lire)
Reddito (in milioni di lire)	Aliquota			
1	2	3	4	5
fino a 6	12	12,000	720	12%
oltre 6 » 11	22	16,545	1.820	720 + 22% sulla parte ecced. 6 milioni
» 11 » 28	27	22,893	6.410	1.820 + 27% » 11 »
» 28 » 50	34	27,780	13.890	6.410 + 34% » 28 »
» 50 » 100	41	34,390	34.390	13.890 + 41% » 50 »
» 100 » 150	48	38,927	58.390	34.390 + 48% » 100 »
» 150 » 300	53	45,963	137.890	58.390 + 53% » 150 »
» 300 » 600	58	51,982	311.890	137.890 + 58% » 300 »
» 600	62	—	—	311.890 + 62% » 600 »

TABELLA *C*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Ragguaglio al periodo di paga degli scaglioni annui di reddito

Scaglioni di reddito (in milioni di lire)	Aliquota percentuale		Ampiezza degli scaglioni annui	Ragguaglio degli scaglioni annui a:			
				Mese (12)	Quindicina (24)	Settimana (52)	Giornata (365)
Fino a 6	12	Su lire	6.000.000	500.000	250.000	115.385	16.438
da 6 a 11	22	Sulle succ. lire	5.000.000	416.667	208.333	96.154	13.699
» 11 » 28	27	»	17.000.000	1.416.667	708.333	326.923	46.575
» 28 » 50	34	»	22.000.000	1.833.333	916.667	423.077	60.274
» 50 » 100	41	»	50.000.000	4.166.667	2.083.333	961.538	136.986
» 100 » 150	48	»	50.000.000	4.166.667	2.083.333	961.538	136.986
» 150 » 300	53	»	150.000.000	12.500.000	6.250.000	2.884.615	410.959
» 300 » 600	58	»	300.000.000	25.000.000	12.500.000	5.769.231	821.918
oltre 600	62	»	—				

TABELLA *E*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Detrazioni di imposta per familiari a carico

Numero dei familiari a carico	Coniuge non a carico (misura normale)	Coniuge a carico (misura doppia)
Coniuge	—	360.000
Per un figlio	48.000	96.000
Per due figli	96.000	192.000
Per tre figli	144.000	288.000
Per quattro figli	192.000	384.000
Per cinque figli	240.000	480.000
Per sei figli	288.000	576.000
Per sette figli	336.000	672.000
Per otto figli	384.000	768.000
Per ogni altro figlio	48.000	96.000
Per ogni altra persona	96.000	96.000

TABELLA *F*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Detrazioni per carichi di famiglia senza coniuge a carico
(ragguagliate al periodo di paga)

Numero familiari a carico	Importo annuo	Ragguagliate a:			
		mese (12)	quindicina (24)	settimana (52)	giornata (365)
Per un figlio	48.000	4.000	2.000	923	131
Per due figli	96.000	8.000	4.000	1.846	263
Per tre figli	144.000	12.000	6.000	2.769	395
Per quattro figli	192.000	16.000	8.000	3.692	526
Per cinque figli	240.000	20.000	10.000	4.615	658
Per sei figli	288.000	24.000	12.000	5.538	789
Per sette figli	336.000	28.000	14.000	6.462	921
Per otto figli	384.000	32.000	16.000	7.385	1.052
Per ogni altro figlio	48.000	4.000	2.000	923	131
Per ogni altra persona	96.000	8.000	4.000	1.846	263

TABELLA *G*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Detrazioni per carichi di famiglia con coniuge a carico
(ragguagliate al periodo di paga)

Numero familiari a carico	Importo annuo	Ragguagliate a:			
		mese (12)	quindicina (24)	settimana (52)	giornata (365)
Per il coniuge	360.000	30.000	15.000	6.923	986
Per i figli:					
un figlio	96.000	8.000	4.000	1.846	263
due figli	192.000	16.000	8.000	3.692	526
tre figli	288.000	24.000	12.000	5.538	789
quattro figli	384.000	32.000	16.000	7.385	1.052
cinque figli	480.000	40.000	20.000	9.231	1.315
sei figli	576.000	48.000	24.000	11.077	1.578
sette figli	672.000	56.000	28.000	12.923	1.841
otto figli	768.000	64.000	32.000	14.769	2.104
ogni altro figlio	96.000	8.000	4.000	1.846	263
ogni altra persona	96.000	8.000	4.000	1.846	263

TABELLA *H*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Detrazioni per carichi di famiglia in caso di mancanza del coniuge
(ragguagliate al periodo di paga)

Numero familiari a carico	Importo annuo	Ragguagliate a:			
		mese (12)	quindicina (24)	settimana (52)	giornata (365)
Per il primo figlio	360.000	30.000	15.000	6.923	986
Per due figli (compreso il primo) 360.000 + 192.000 — 96.000	456.000	38.000	19.000	8.769	1.249
Per tre figli 360.000 + 288.000 — 96.000	552.000	46.000	23.000	10.615	1.512
Per quattro figli 360.000 + 384.000 — 96.000	684.000	54.000	27.000	12.462	1.775
Per cinque figli 360.000 + 480.000 — 96.000	744.000	62.000	31.000	14.308	2.038
Per sei figli 360.000 + 576.000 — 96.000	840.000	70.000	35.000	16.154	2.301
Per sette figli 360.000 + 672.000 — 96.000	936.000	78.000	39.000	18.000	2.564
Per otto figli 360.000 + 768.000 — 96.000	1.032.000	86.000	43.000	19.846	2.827
Per nove figli 360.000 + 768.000 + 96.000 — 96.000	1.128.000	94.000	47.000	21.692	3.090
Per ogni altra persona	96.000	8.000	4.000	1.846	263

TABELLA *I*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Detrazioni d'imposta per i redditi di lavoro dipendente

Importo annuo	Ragguagliate a:			
	mese (12)	quindicina (24)	settimana (52)	giornata (365)
492.000	41.000	20.500	9.462	1.348

TABELLA *L*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Ulteriore detrazione per redditi di lavoro dipendente

Scaglioni di reddito	Importo annuo	Ragguagliata a:			
		mese	quindicina	settimana	giornata
Fino a 11.000.000	156.000	13.000	6.500	3.000	427

TABELLA *M*

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

Ulteriore detrazione per i redditi di lavoro dipendente

Limiti di reddito entro i quali opera il correttivo

da: 11.000.000 a 11.213.698:

Correttivo:

Reddito:

fino a 11.000.000: detrazione 156.000;
da 11.000.000 a 11.213.698: detrazione 156.000 — 73% della parte eccedente 11 milioni.

ALLEGATO *A*

Decreto-legge 4 gennaio 1986, n. **1** (Raccolta 1986): *Revisione delle aliquote e delle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.* (Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 3 del 4 gennaio 1986).

(Omissis).

ALLEGATO *B*

Decreto-legge 5 marzo 1986, n. **57**: *Revisione delle aliquote e delle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.* (Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 54 del 6 marzo 1986).

(Omissis).

ALLEGATO *C*

Decreto del Ministro delle finanze 4 novembre 1986: *Approvazione del modello di certificato per l'attestazione da parte del datore di lavoro e degli altri soggetti eroganti dell'ammontare dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati corrisposti nell'anno 1986 nonché delle relative ritenute d'acconto operate (mod. 101).* (Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 285 del 6 dicembre 1986).

(Omissis).

ALLEGATO *D*

Decreto del Ministro delle finanze 4 novembre 1986: *Approvazione del modello di certificato per l'attestazione da parte delle direzioni provinciali del tesoro, dell'Istituto nazionale della previdenza sociale e di altri enti pubblici dell'ammontare dei redditi di pensione corrisposti nell'anno 1986 nonché delle relative ritenute d'acconto operate (mod. 201).* (Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 284 del 6 dicembre 1986).

(Omissis).

ALLEGATO *E*

Decreto del Ministro delle finanze 4 novembre 1986: *Approvazione del modello 102 per l'attestazione da parte del datore di lavoro e degli altri soggetti eroganti dell'ammontare delle indennità di fine rapporto di lavoro dipendente o delle anticipazioni sulle indennità stesse per la cessazione dei rapporti di lavoro dipendente avvenute dall'anno 1974 all'anno 1986 o non ancora avvenute, corrisposte nell'anno 1986 soggette a tassazione separata, e delle relative ritenute d'acconto operate.* (Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 284 del 6 dicembre 1986).

(Omissis).

86A9870

GIUSEPPE MARZIALE, *direttore*

DINO EGIDIO MARTINA, *redattore*
FRANCESCO NOCITA, *vice redattore*

(7652062) Roma - Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato - S.